

## ANALISIS BIAYA DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) PADA PEMERIKSAAN RADIODIAGNOSTIK DI INSTALASI RADIOGNOSTIK RSUD LINGGAJATI KUNINGAN JAWA BARAT

*COST ANALYSIS USING THE ACTIVITY BASED COSTING FOR RADIOGNOSTIC CARE AT LINGGAJATI PUBLIC HOSPITAL KUNINGAN WEST JAVA*

**Cecep Heriana, Afif Kosasih, Doni Kusuma Anjasmara**

Sekolah Tinggi Ilmu Kesehatan Kuningan No.2 Kuningan Jawa Barat 45561

Telp.0232-875847, Fax.0232-875123, email : [cecepheriana@gmail.com](mailto:cecepheriana@gmail.com)

### ABSTRACT

**Background:** Tariffs for radiodiagnostic examination in radiology installation Linggajati Public Hospital Kuningan based on PERDA number 9 of 2012 on Health Care Levy who still use traditional accounting system, so the calculation is still less likely giving an exact cost in setting the charges. Costing is sometimes pose a problem. It is necessary to do cost analysis for radiognostic. The problem is to determine what is the unit cost and other considerations that applied in determining tariff for radiognostic services at Linggajati Public Hospital Kuningan. The aim of this research is to find out the cost unit and determine radiognostic service cost at Linggajati Public Hospital Kuningan.

**Methods:** This was observational research using descriptive method through performing case study at Linggajati Public Hospital Kuningan. A calculation of cost unit was carried out by using the method Activity Based Costing (ABC), and analysis was done using content analysis after performing Focus Group Discussion (FGD).

**Results:** Result of calculation using ABC method shows that cost unit of radiognostic service per unit for activities of administrative services registration is Rp 11,478,545,-. Cost unit for Activity radiodiagnostic examination Rp. 29.999.900,-. film processing activity. 24.677.100,- Activity for reading results is Rp. 2.400.000, Radiology Equipment Maintenance is Rp. 3.500.000. The total cost of the activity charged in radiology installation 72,055,545 divided by the number of days 365 days, so the charges rate is Rp. 197 412. **Conclusion:** The use of activity based costing as compared with the existing radiodiagnostic examination rate used by the hospitals shows the difference of Rp. 150 412. We suggest that hospitals should know and understand the activity based costing method to be able to make an accurate calculation of rates.

**Keywords:** Radiognostic Service Cost, Activity Based Costing

### ABSTRAK

**Latar Belakang:** Pemberlakuan tarif pelayanan pemeriksaan *radiodiagnostik* di instalasi radiologi RSUD Linggajati Kuningan berdasarkan PERDA Kabupaten Kuningan nomor 9 tahun 2012 tentang Retribusi Pelayanan Kesehatan yang masih menggunakan sistem akuntansi tradisional, sehingga hasil perhitungannya masih kurang memberikan gambaran yang tepat dalam pembebanan tarifnya. Penetapan biaya ini kadang kala menimbulkan masalah. Untuk itu perlu dilakukan analisis biaya pelayanan pemeriksaan radiognostik. Permasalahan yang ada adalah

berapa unit cost dan berapa biaya yang tepat berdasarkan unit cost serta pertimbangan-pertimbangan lain yang diberlakukan dalam penetapan tariff pelayanan pemeriksaan radiognostik di RS Linggajati. Tujuan penelitian ini adalah mengetahui besarnya biaya satuan (unit cost) dan menetapkan besarnya biaya pelayanan instalasi radiognostik di RSUD Linggajati Kuningan.

**Metode:** Jenis penelitian ini adalah penelitian observasional diskriptif dengan melakukan studi kasus di RSUD Linggajati. Perhitungan unit cost dilakukan dengan metode *Activity Based Costing* (ABC), penetapan biaya lebih lanjut dilakukan content analysis setelah dilakukan *Focus Group Discussion*, serta pertimbangan-pertimbangan lainnya.

**Hasil:** Aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran Rp. 11.478.545, Aktivitas pemeriksaan *radiodiagnostik* Rp. 29.999.900, Aktivitas pengolahan film Rp. 24.677.100, Aktivitas pembacaan hasil Rp. 2.400.000, Pemeliharaan Alat Radiologi Rp. 3.500.000, Total biaya aktivitas dibebankan di instalasi radiologi 72.055.545 dibagi jumlah hari 365 hari maka tarif pemeriksaan Rp. 197.412.

**Kesimpulan:** Perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan *activity based costing*, dilakukan melalui dua tahap. Dari perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan metode *activity based costing*. Penggunaan *activity based costing* apabila dibandingkan dengan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* yang digunakan oleh rumah sakit saat ini memberikan hasil yang lebih besar dengan selisih Rp. 150.412. Saran agar RSUD Linggajati Kuningan sebaiknya mengetahui dan memahami metode *activity based costing* ini agar bisa membuat perhitungan tarif yang akurat.

**Kata kunci:** Biaya Pemeriksaan Radiognostik, *Activity Based Costing*

### PENGANTAR

Persaingan di era globalisasi ini semakin meningkat. Hal ini akan mendorong perusahaan melakukan penyesuaian terhadap sistem manajemen yang mampu bertahan dan berkembang dalam persaingan bisnis tersebut. Dalam situasi persaingan yang ketat, informasi akuntansi yang akurat sangat diperlukan oleh perusahaan untuk pengambilan suatu keputusan. Informasi akuntansi ini digunakan oleh setiap

perusahaan, baik perusahaan manufaktur, jasa, dagang ataupun organisasi profit dan non profit. Dengan informasi akuntansi, para manajer dapat memperbaiki kemampuan manajerialnya sehingga dapat meningkatkan daya saing perusahaan (Islahuzzaman, 2011:24).<sup>1</sup>

Rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi, dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Pemanfaatan berbagai teknologi dan tenaga-tenaga ahli membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* yang tinggi.

Untuk mengendalikan biaya, pihak rumah sakit memerlukan sistem akuntansi yang tepat, khususnya metode penghitungan penentuan biaya guna menghasilkan informasi biaya yang akurat berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya. Selama ini pihak rumah sakit dalam menentukan harga pokoknya hanya menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori yang bersifat tidak langsung dan cenderung tetap (*fixed*).

Perhitungan harga pokok pada awalnya diterapkan dalam perusahaan manufaktur, akan tetapi dalam perkembangannya perhitungan harga pokok telah diadaptasi oleh perusahaan jasa, perusahaan dagang, dan sektor nirlaba. Dalam pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjan Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dan atau *benchmarking* dari rumah sakit yang tidak komersil.<sup>2</sup> Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan harga pokok termasuk dalam sektor pelayanan kesehatan.

Seiring berkembangnya ilmu pengetahuan pada awal 1990-an lahirlah suatu sistem penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas yang dirancang untuk mengatasi distorsi biaya. Sistem akuntansi ini disebut *activity based costing*. Dalam metode ini, timbulnya biaya disebabkan oleh adanya aktivitas yang dihasilkan produk. Pendekatan ini menggunakan *cost driver* yang berdasar pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih baik apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk.

RSUD Linggajati Kuningan merupakan salah satu Lembaga Teknis Daerah di lingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Kuningan sebagaimana tercantum dalam Peraturan Daerah (PERDA) Kabupaten Kuningan nomor 24 tahun 2011 tentang perubahan atas PERDA Kabupaten Kuningan nomor 12 tahun 2008 tentang Lembaga Teknis Daerah.<sup>3</sup> Sebagai rumah sakit pemerintah, dalam menjalankan kegiatannya memerlukan pembiayaan yang besar, selain penggunaan sendiri (swadana) juga diperoleh dari APBN, APBD Propinsi dan Kabupaten, dan sumber-sumber pembiayaan lainnya. Dana yang berasal dari pemerintah digunakan untuk mensubsidi dan membiayai kegiatan rumah sakit, dana masyarakat digunakan untuk membiayai kegiatan operasional dari kegiatan rumah sakit.

Instalasi radiologi merupakan salah satu bagian dari sarana pelayanan kesehatan di RSUD Linggajati dan juga pusat biaya sekaligus sumber pendapatan bagi rumah sakit. Sumber dana instalasi radiologi RSUD Linggajati berasal dari pemerintah dan masyarakat. Instalasi radiologi ini mempunyai fungsi utama untuk memberikan pelayanan kesehatan berupa pemeriksaan *radiodiagnostik* sebagai penunjang tegaknya diagnosa penyakit pasien dengan menggunakan sumber radiasi pengion Sinar-X.

Berdasarkan informasi yang penulis kumpulkan, diketahui terdapat perbedaan dalam hal pemberlakuan tarif pemeriksaan radiodiagnostik di sarana pelayanan kesehatan yang mempunyai pelayanan radiologi. Berikut adalah beberapa tarif pemeriksaan radiodiagnostik di sarana pelayanan kesehatan di daerah Kuningan dan sekitarnya.

Menurut laporan kegiatan instalasi radiologi RSUD Linggajati Kuningan periode April 2012 sampai dengan Maret 2013 bahwa total pasien yang berkunjung ke sarana pelayanan instalasi radiologi ini sebanyak 685 orang.<sup>4</sup> Jumlah pemeriksaan *radiodiagnostik* non kontras sebanyak 700 pemeriksaan. Pemeriksaan *radiodiagnostik* non kontras ini meliputi pemeriksaan *Schedel*, *Sinus Para Nasal (SPN)*, *Vertebre*, *Thorax*, *BNO*, *Pelvis*, *eksterimitas atas* dan *eksterimitas bawah*.

Pemberlakuan tarif pelayanan pemeriksaan *radiodiagnostik* di instalasi radiologi RSUD Linggajati Kuningan berdasarkan PERDA Kabupaten Kuningan nomor 9 tahun 2012 tentang Retribusi Pelayanan Kesehatan Pada RSUD Linggajati Kabupaten Kuningan masih menggunakan sistem akuntansi tradisional, sehingga hasil perhitungannya masih kurang memberikan gambaran yang tepat dalam pembebanan tarifnya. Upaya yang harus dilakukan untuk mengantisipasi masalah tersebut adalah

**Tabel 1. Tarif Pemeriksaan Radiodiagnostik di Sarana Kesehatan di Kuningan dan Sekitarnya**

No	Nama Istansi Pelayanan Kesehatan	Tarif Pemeriksaan Radiodiagnostik
1.	RSUD 45 Kuningan (tipe RS Kelas B)	Rp. 45.000/pemeriksaan, naik Rp. 15.000 untuk setiap penambahan posisi pemeriksaan
2.	RS Swasta setingkat kelas C di Kabupaten Kuningan: RS Wijaya Kusuma RS Juanda RS Sekar Kamulyan RS KMC RS Elsyifa	Rp. 60.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk setiap penambahan posisi pemeriksaan
3.	RSUD Linggajati Tipe RSUD kelas C	Rp. 47.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan
4.	Klinik Prodia Kuningan	Rp. 90.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan
5.	Puskesmas Luragung	Rp. 60.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan
6.	RSUD Talaga Kabupaten Majalengka	Rp. 45.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan
7.	RSUD Majalengka RSUD Cideres	Rp. 45.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan
8.	RS Cipto Mangunkusumo Dan RS Hasan Sadikin Tipe RS kelas A	Rp. 45.000/pemeriksaan, naik x kali tarif awal untuk tiap penambahan pemeriksaan

Sumber : Data hasil wawancara langsung dengan unit terkait.

dengan menelusuri dan mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang terjadi selama proses pelayanan radiognostik berlangsung. Identifikasi aktivitas proses pelayanan radiognostik bermanfaat untuk menentukan model dalam melakukan analisis terhadap biaya pendidikan di Rumah Sakit.<sup>5</sup> Hasil analisis biaya akan bisa menentukan besarnya biaya yang muncul selama proses pendidikan, sehingga Rumah Sakit akan dapat mengambil langkah lanjutan untuk mengantisipasi masalah pendanaan proses pelayanan radiognostik tersebut.

Analisis biaya dengan cara menelusuri aktivitas sebagai penyebab biaya inilah dalam akuntansi biaya dikenal sebagai analisis biaya dengan metode Activity Based Costing (ABC). Activity Based Costing (ABC) pada dewasa ini analisis biaya yang sesuai dengan perkembangan manajemen adalah analisis biaya dengan metode activity based costing (ABC). Metode ABC dipilih karena adanya berbagai keunggulan dan keuntungan yang tidak dimiliki oleh metode analisis biaya yang lain. Beberapa keunggulan dan keuntungan dimaksud diantaranya adalah (Mulyadi, 2007)<sup>6</sup>:

- Kemampuan ABC menyediakan informasi yang berlimpah tentang aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi customer.
- Kemampuan ABC menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (activity based budget).
- Kemampuan ABC menyediakan informasi biaya

untuk memantau implementasi rencana pengu-rangan biaya.

- Kemampuan ABC menyediakan secara akurat dan multidimensi biaya produk dan jasa yang dihasilkan.

Disamping keuntungan-keuntungan diatas, ABC system juga memberikan keuntungan lain, diantaranya adalah meningkatkan kualitas pengambilan keputusan, aktifitas perbaikan secara terus menerus untuk mengurangi biaya overhead dan memudahkan menentukan relevant cost (Daljono, 2005).<sup>7</sup> Dari analisis biaya dengan metode *Activity Based Costing* ini diharapkan bisa ditentukan biaya satuan (unit cost) pelaksanaan pelayanan radiognostik RSUD Linggajati dan besaran anggaran yang dibutuhkan untuk pelayanan radiognostik RSUD Linggajati. Selanjutnya bisa digunakan sebagai acuan untuk menetapkan biaya RSUD Linggajati Kuningan.

## METODE

- Jenis dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis penelitian ini adalah penelitian observasional diskriptif. Observasional artinya tidak dilakukan intervensi terhadap subyek penelitian, sedangkan diskriptif artinya, penelitian hanya melakukan diskripsi mengenai fenomena yang ditemukan, disajikan secara apa adanya dan tidak mencoba menganalisis bagaimana dan mengapa fenomena tersebut terjadi (Sastroasmoro dan Ismail, 2011).<sup>8</sup> Penelitian ini juga merupakan penelitian terapan sebagai penelitian verifikasi, yaitu penelitian yang bertujuan menguji

suatu cara dengan atau tanpa perbaikan yang telah pernah dilaksanakan di tempat lain (Nazir, 2001).<sup>9</sup> Penelitian ini dilaksanakan dengan pendekatan waktu pengumpulan data secara cross sectional. Artinya, pengumpulan data dari observasi dan focus group discussion dilakukan pada satu saat (*point time approach*), subyek penelitian hanya diobservasi sekali saja dan pengukuran dilakukan terhadap status karakter atau variabel subyek pada saat pemeriksaan. Ini bukan berarti semua subyek diamati tepat pada saat yang sama (Notoatmodjo, 2005)<sup>10</sup>. Jenis data pada penelitian yaitu data primer dan data sekunder yang berupa data kualitatif maupun kuantitatif. Data primer diperoleh dengan cara melakukan *focus group discussion* dan data sekunder adalah data didapatkan dari hasil observasi dan penelusuran dokumen yang ada di RSUD Linggajati Kuningan.<sup>11</sup>

## ii) Teknik Pengolahan dan Analisis Data

Data yang sudah didapatkan akan dihitung diolah dan dianalisis dengan menggunakan program komputer, yaitu program Microsoft Excel. Tahapan dari analisis data adalah ; 1). Editing yaitu tahap ini dilakukan untuk mengoreksi data sehingga mempermudah untuk analisis data selanjutnya. 2). Pengolahan Data yaitu data yang telah diedit, kemudian diolah dan dikelompokkan menurut keperluannya dan 3). Analisis Data yaitu analisis data dilakukan dengan menggunakan bantuan program komputer Microsoft Excel. Dilanjutkan dengan content analysis setelah dilakukan *Focus Group Discussion*.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### 1. Mengidentifikasi Aktivitas-aktivitas

Berdasarkan hasil wawancara dengan staf radiologi, diperoleh informasi mengenai aktivitas-aktivitas yang dilakukan di instalasi radiologi RSUD Linggajati Kuningan adalah sebagai berikut:

#### a. Aktivitas Pelayanan Administrasi Pendaftaran

Pada bagian pendaftaran ini, pelanggan/pasien yang memerlukan pelayanan *radiodiagnostik* akan diregistrasi. Data yang dibutuhkan dalam registrasi pasien ini meliputi nama, umur, jenis kelamin, alamat, nama dokter pengirim, keterangan klinis pasien, dan pemeriksaan yang diminta.

#### b. Aktivitas Pelayanan Pemeriksaan *Radiodiagnostik*

Aktivitas pelayanan pemeriksaan *radiodiagnostik* pasien dilakukan oleh Radiografer, mulai dari pemanggilan pasien, mengintruksikan pasien untuk mengganti baju sesuai pemeriksaan dan mencopot benda-benda logam, me-

nyiapkan kaset, mengatur posisi pasien sesuai pemeriksaan yang dimaksud, mengatur faktor eksposi, eksposi pasien, mengintruksikan pasien untuk merapikan kembali pakaian dan menunggu hasil pemeriksaan di ruang tunggu.

#### c. Aktivitas Pengolahan Film Rontgen

Tahap selanjutnya adalah pengolahan film *rontgen* di kamar gelap. Standarnya pengolahan film ini harus menggunakan mesin *automatic processing* film. Tapi di Instalasi Radiologi RSUD Linggajati Kuningan masih menggunakan alat *manual processing* film.

#### d. Aktivitas *Reject Analysis* dan *Quality Assurance*

Setelah film *rontgen* melalui proses pengolahan di kamar gelap, selanjutnya film tersebut disortir/dianalisa kesesuaiannya dengan permintaan pemeriksaan, akurasi diagnosa yang bisa dilihat pada film *rontgen*, ketepatan penomoran sampai kesesuaian dengan identitas pasien.

#### e. Aktivitas pembacaan hasil

Film *rontgen* yang sudah lolos dari proses *reject analysis* dan *quality assurance* selanjutnya diekspertise oleh dokter spesialis radiologi. Film tersebut diantarkan ke tempat praktek dokter spesialis radiologi di RSUD 45 Kuningan. Selanjutnya hasil ekspertise diprint. Film yang sudah diekspertise kemudian dimasukkan ke dalam amplop dan diberikan ke pasien.

#### f. Aktivitas pemeliharaan alat radiologi

Aktivitas pemeliharaan alat radiologi adalah aktivitas berupa kalibrasi alat radiologi

Tabel 2. Identifikasi Aktivitas

No	Aktivitas
1	Aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran
2	Aktivitas pelayanan pemeriksaan <i>radiagnostik</i>
3	Aktivitas pengolahan film <i>rontgen</i>
4	Aktivitas <i>reject analysis</i> dan <i>quality assurance</i>
5	Aktivitas pembacaan hasil
6	Aktivitas pemeliharaan alat radiologi

Sumber : Hasil Penelitian

### 2. Membebaskan biaya untuk masing-masing aktivitas

#### a. Aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran

Biaya-biaya yang timbul dari aktivitas-aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran sebagai berikut.

Aktivitas ini dilayani 1 pegawai per hari untuk 1 kali shift, sehingga biaya gaji Rp.750.000 per orang untuk 1 bulan, jadi untuk 1 tahun sebesar Rp. 9.000.000.

Fasilitas yang terdapat dalam ruangan pendaftaran antara lain: meja, kursi, lemari arsip. Penyusutan fasilitas ruangan pelayanan

administrasi umum per tahun sebesar Rp.500.000 (dari harga pembelian sebesar Rp. 5.000.000 dan disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan garis lurus, dengan masa manfaat 10 tahun).

Aktivitas pendaftaran ini membutuhkan alat tulis seperti buku pendaftaran, pulpen, stempel, dan kuitansi. Biaya yang timbul atas konsumsi alat tulis diperkirakan sebesar Rp. 100.000.

Aktivitas pendaftaran membutuhkan sumber listrik untuk penerangan. Beban yang ditanggung atas sumber listrik yang dikonsumsi sebesar 0,075 kwh dengan asumsi pemakaian lampu 7 jam per hari, sehingga menghasilkan daya 0.525 kwh (0,075 kwh x 7 jam). Biaya listrik per kwh sebesar Rp. 1000. Jadi, biaya penggunaan listrik selama setahun dalam ruangan ini sebesar Rp.191.625

Dengan demikian didapat total biaya untuk aktivitas pelayanan administrasi umum selama 1 tahun sebesar:

**Tabel 3. Total Biaya untuk Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum**

Jenis Biaya	Jumlah
Biaya gaji	Rp. 9.000.000
Biaya penyusutan fasilitas	Rp. 500.000
Biaya alat tulis kantor	Rp. 100.000
Biaya listrik	Rp. 191.625
Total biaya aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran	Rp. 9.791.625

**b. Aktivitas Pelayanan Pemeriksaan Radiodiagnostik**

Aktivitas ini dilakukan oleh radiografer yang berjumlah 2 orang. Radiografer PNS menerima gaji sebesar Rp 2.500.000 per bulan. Radiografer THL menerima gaji sebesar Rp. 750.000. Radiografer THL merangkap tenaga pendaftaran. Jadi total beban untuk aktivitas pemeriksaan *radiodiagnostik* sebesar Rp 30.000.000 (1 x 12 x Rp 2.500.000).

**c. Aktivitas Pengolahan Film Rontgen**

Aktivitas pengolahan film dilakukan di kamar gelap oleh radiografer. Untuk biaya gaji sudah tercantum dalam point 1 dan 2. Untuk fasilitas dan bahan habis pakai yang digunakan adalah film rontgen, cairan *developer* dan cairan *fixer*, *safe light*, air. Biaya BHP selama 1 tahun sebesar Rp. 50.113.250 (Rp. 31234.000 untuk film + Rp. 18.879.250 untuk cairan).

**d. Aktivitas Reject Analysis dan Quality Assurance**

Tidak memerlukan biaya.

Aktivitas pembacaan hasil

Transport pembacaan hasil adalah sebesar

Rp. 200.000 per bulan. Jadi selama 1 tahun sebesar Rp. 2.400.000.

**e. Aktivitas pemeliharaan alat radiologi**

Aktivitas pemeliharaan alat radiologi adalah untuk biaya kalibrasi setahun sekali yaitu sebesar Rp. 3.500.000

Total biaya aktivitas pemeliharaan bangunan Rp 3.500.000

**3. Menentukan Pemicu Biaya**

Tahap selanjutnya adalah tahap mengidentifikasi pemicu biaya pada masing-masing aktivitas, yaitu:

**a. aktivitas Pelayanan Administrasi Pendaftaran**

Aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran memiliki pemicu biaya yaitu banyaknya orang yang datang untuk melakukan pemeriksaan *radiodiagnostik*, karena biaya pendataan ini meningkat seiring dengan jumlah orang yang berkunjung ke instalasi radiologi. Semakin banyak pasien untuk didata maka biaya untuk pendataan semakin meningkat.

$$\text{Tarif per Unit cost driver} = \text{Total biaya Aktivitas no 1} / \text{Jumlah pasien}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif per UCD} &= \text{Rp } 9.791.625 / 685 \\ &= \text{Rp } 14.295 \end{aligned}$$

**b. Pelayanan Pemeriksaan Radiodiagnostik**

Aktivitas ini memiliki pemicu biaya yaitu jumlah jenis pemeriksaan. Asumsi yang mendasari adalah semakin banyak jumlah jenis pemeriksaan, maka semakin tinggi pula tingkat kebutuhan radiografer yang melakukan pemeriksaan *radiodiagnostik*.

$$\text{Tarif per Unit cost driver} = \text{Total biaya Aktivitas no 2} / \text{Jumlah}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif per UCD} &= \text{Rp. } 30.000.000 / 700 \\ &= \text{Rp. } 42.857 \end{aligned}$$

**c. Aktivitas Pengolahan Film**

Aktivitas pengolahan film adalah proses untuk mencetak film radiograf di kamar gelap. Aktivitas ini memiliki pemicu biaya yaitu jumlah film dan cairan pencuci yang digunakan.

$$\text{Tarif per Unit cost driver} = \text{Total biaya Aktivitas no 3} / \text{Jumlah bahan}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif per UCD Film} &= \text{Rp. } 31.234.000 / 1600 \\ &= \text{Rp. } 19.521 \end{aligned}$$



Tarif per UCD cairan = Rp. 18.879.250/1200  
= Rp. 15.732

Jadi total UCD = (Rp 19.521 + Rp. 15732)/2

Bahan Habis Pakai = Rp. 17.626,5

Aktivitas *reject analysis* dan quality assurance

Tidak ada pemicu biaya pada aktivitas ini.

Aktivitas pembacaan hasil

Pemicu biaya dalam aktivitas pembacaan hasil adalah jumlah film yang dibacakan.

Tarif per Unit cost driver = Total biaya Aktivitas no 5/ Jumlah film

Tarif per UCD = Rp. 2.400.000/1600  
= Rp. 1500

d. Aktivitas Pemeliharaan Alat Radiologi

Pemicu biaya dalam aktivitas pemeliharaan alat radiologi adalah jumlah kalibrasi yang dilakukan dalam setahun.

Tarif per Unit cost driver = Total biaya Aktivitas no 7/ Jumlah bulan

Tarif per UC = Rp. 3.500.000/12  
= Rp 291.667

#### 4. Menghitung Harga Pemeriksaan *Radiodiagnostik*

Tahap-tahap yang dilakukan dalam perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* adalah sebagai berikut :

1. Menghitung biaya overhead yang dibebankan dengan cara :

BOP yang dibebankan = tarif cost driver per unit x driver yang digunakan

2. Menjumlahkan seluruh biaya aktivitas yang telah dikelompokkan.

3. Membaginya total biaya aktivitas dengan jumlah pemeriksaan di instalasi radiologi .

#### 5. Perbandingan dalam Penetapan Tarif Pemeriksaan *Radiodiagnostik*

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa hasil perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan *activity based costing* adalah sebesar Rp. 197.412. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa metode *activity based costing* memberikan hasil yang lebih besar dibanding tarif yang sudah ada yaitu sebesar Rp 47.000.

Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan metode tradisional dan metode *activity based costing*, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan hanya pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode *activity based costing* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

#### Penelitian Sebelumnya

Penerapan metode *activity based costings* untuk menentukan harga pokok produk telah banyak dilakukan dalam penelitian skripsi. Namun, pada umumnya penelitian tersebut diterapkan pada perusahaan manufaktur, sedangkan penelitian mengenai penerapan *activity based costing* pada perusahaan jasa tidak sebanyak penelitian pada perusahaan manufaktur.

Hasil penelitian Febrianni (2007) melakukan penelitian pada sebuah perusahaan percetakan. Dalam penelitiannya, diungkapkan bahwa perusahaan masih menggunakan metode tradisional dalam

Tabel 4. Total Biaya Aktivitas di Instalasi Radiologi

Aktivitas	Tarif Per Unit Cost driver	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitas pelayanan administrasi pendaftaran		14.295685 orang	11.478.545
Aktivitas pemeriksaan <i>radiodiagnostik</i>	42.857	700 pemeriksaan	29.999.900
Aktivitas pengolahan film	17.626,5	1400 bahan	24.677.100
Aktivitas <i>reject analysis</i>			
Aktivitas pembacaan hasil	1500	1600 film	2.400.000
Pemeliharaan Alat Radiologi	291.667	12 bulan	3.500.000
Total biaya aktivitas dibebankan di instalasi radiologi			72.055.545
Jumlah hari pakai	365 hari		
Tarif per pemeriksaan	197.412		

menghitung harga pokok produksi. Untuk perhitungan biaya overhead, perusahaan tersebut menggunakan tarif yang diperoleh dengan cara membagi biaya overhead yang telah dianggarkan dengan taksiran jam tenaga kerja langsung selama satu tahun. Tarif ini berlaku untuk semua produk yang dihasilkan perusahaan, jadi perusahaan hanya menggunakan satu jenis *cost driver* yang berkaitan dengan volume produksi. Sehingga akan menimbulkan masalah karena beberapa biaya meningkat secara tidak proporsional dengan kenaikan volume produksi. Kendala ini akan semakin besar apabila diversifikasi produk semakin meningkat. Dengan penggunaan *activity based costing* akan dapat memberikan informasi harga pokok produksi dengan lebih akurat.<sup>12</sup>

Persamaan dengan penelitian sebelumnya adalah perusahaan yang dijadikan objek penelitian masih menggunakan metode tradisional dalam melakukan perhitungan harga pokok. Sedangkan perbedaannya adalah penelitian sebelumnya dilakukan pada perusahaan percetakan, bukan pada rumah sakit dengan kekhususan pelayanan instalasi radiologi.

## KESIMPULAN

Perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan *activity based costing*, dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan kemudian tahap kedua membebankan biaya aktivitas ke produk. Dari perhitungan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* dengan menggunakan metode *activity based costing* diketahui besarnya tarif adalah Rp 197.412. Penggunaan *activity based costing* apabila dibandingkan dengan tarif pemeriksaan *radiodiagnostik* yang digunakan oleh rumah sakit saat ini memberikan hasil yang lebih besar dengan selisih Rp. 150.412. Disarankan pihak manajemen RSUD Linggajati Kuningan sebaiknya mengetahui dan

memahami metode *activity based costing* ini agar bisa membuat perhitungan tarif yang akurat.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Ucapan terima kasih kepada :

1. Pemerintah Kabupaten Kuningan
2. RSUD Linggajati Kuningan
3. STIKes Kuningan
4. IAKMI Kab. Kuningan

## REFERENSI

1. Islahuzzaman. (2011). *Activity Based Costing Teori dan Aplikasi*. Bandung : Alfabeta.
2. Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 pasal 3 tentang Pola Tarif Perjanjian Rumah Sakit.
3. Peraturan Daerah (PERDA) Kabupaten Kuningan nomor 24 tahun 2011 tentang perubahan atas PERDA Kabupaten Kuningan nomor 12 tahun 2008 tentang Lembaga Teknis Daerah.
4. Laporan kegiatan instalasi radiologi RSUD Linggajati Kuningan periode 2012-2013.
5. Peraturan PERDA Kabupaten Kuningan nomor 9 tahun 2012 tentang Retribusi Pelayanan Kesehatan.
6. Mulyadi. (2007). *Activity Based Costing System*. Yogyakarta : UPP STIM YKPN Yogyakarta.
7. Daljono, (2004). *Akuntansi Biaya, Penentuan Pokok & Pengendalian*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
8. Sastroasmoro, S., Ismail, S., (2011) *Dasar-Dasar Metodologi Penelitian Klinik*. Jakarta : CV Sagung Seto.
9. Nazir, M. (2001) *Metode Penelitian*, Jakarta : Ghalia Indonesia
10. Notoatmodjo, S (2005). *Metodologi Penelitian Kesehatan*, Jakarta : Penerbit Rineka Cipta
11. Badriah, D. L. (2012). *Metodologi Penelitian Ilmu – Ilmu Kesehatan*, Cetakan Kelima. Bandung : Multazam.